

デロイトトーマツ税理士法人 GESシニアアドバイザー・税理士 飯塚
信吾

国際税務の相談室☆給与等課税（国連機関） 国際連合の専門機関に勤務する職員の給与等に係る課税関係

(106頁)

Q

A（日本国籍）は日本に居住しており、日本にある国際連合の専門機関に勤務しています。Aがその国際連合の専門機関から受け取る給与等についてはどのように課税されるのでしょうか？

また、Aが、将来その国際連合の専門機関から受け取ることとなる年金の課税はどうなるのでしょうか？

A

各専門機関ごとに作成される「専門機関の特権及び免除に関する条約」に係る附属書の効力が発生している専門機関については、この専門機関の特権及び免除に関する条約により、その職員等が受け取る給料等の課税が免除されますが、この条約に専門機関から受け取る年金について課税を免除する規定はなく、居住者として受け取る場合には、原則的に公的年金等に係る雑所得として課税対象となります。

解説

1. 所得税法等の規定（給与等について）

所得税法では、外国政府、外国の地方公共団体又は所定の国際機関に勤務する者で政令の定める要件を備えるものがその勤務により受ける給与等については非課税（[所法9条1項八号](#)）とされ、これに該当する国際機関は財務大臣が指定し告示することとされています（[所令23](#)）が、これまで財務大臣が指定した国際機関は以下の2つの国際機関のみです（昭和47年12月8日付大蔵省告示第152号）。

- 犯罪の防止及び犯罪者の処遇に関するアジア及び極東研修所

- 東南アジア貿易投資観光促進センター

これらの所得税法等の規定について、[所得税法基本通達9—12](#)（外国政府等に勤務する者の給与）でも、[所得税法9条](#) 1項八号の規定する国際機関は、昭和47年12月8日付大蔵省告示第152号に定められている以上の国際機関だけであるとされています。

一方、この通達（1）の（注）に、昭和47年12月8日付大蔵省告示第152号に定められる国際機関以外の国際機関から受ける給与等についても、条約により非課税とされる場合があることに留意するとされており、その条約の例として以下の条約が挙げられています。

- ① 国際連合の特権及び免除に関する条約第5条第18項（b）《課税の免除》
- ② 専門機関の特権及び免除に関する条約第5条第18項（b）《課税の免除》
- ③ アジア開発銀行を設立する協定第56条第2項《課税の免除》

2. 専門機関の特権及び免除に関する条約の検討

以上の①及び②の条約の規定では、国際連合の職員は国際連合が支払った給料等に対する課税が免除されることとされており、専門機関の職員についても専門機関が支払った給料等について国際連合の職員と同一の課税の免除を同一の条件で共有することとされています。

しかし、専門機関の特権及び免除に関する条約では、専門機関の特権及び免除に関する条約に規定されている基準条項は各専門機関に関する附属書の最終本文に規定する修正に従うことを条件として、その専門機関に適用する（専門機関の特権及び免除に関する条約第33条）とされており、専門機関の職員が受け取る給料等についてどのような課税を受けるのかは各専門機関に関する附属書の内容を確認する必要があります。

これまで、以下の専門機関について、それぞれの附属書の効力が発生し、特権、免除等が与えられています。

- 国際労働機関（ILO）
- 国際連合食糧農業機関（FAO）
- 国際民間航空機関（ICAO）
- 国際連合教育科学文化機関（UNESCO）
- 国際通貨基金（IMF）
- 国際復興開発銀行（IBRD 世界銀行グループ）
- 世界保健機関（WHO）
- 万国郵便連合（UPU）
- 国際電気通信連合（ITU）
- 世界気象機関（WMO）

- 国際海事機関（IMO）
- 国際金融公社（IFC 世界銀行グループ）
- 国際開発協会（IDA 世界銀行グループ）
- 世界知的所有機関（WIPO）
- 世界観光機関（UNWTO）

これら多くの附属書には、専門機関の特権及び免除に関する条約が定める課税の免除に関する基準条項の変更に関する規定がないため、その附属書に係る専門機関の職員である場合には、国際連合の職員と同様に専門機関から受け取る給与等について課税が免除されることとなります。

一方、以上の専門機関のうち、国際通貨基金（IMF）及び世界銀行グループの3つの機関（国際復興開発銀行（IBRD）、国際金融公社（IFC）、国際開発協会（IDA））の附属書には、専門機関の特権及び免除に関する条約（附属書を含む）の規定は、各機関の協定を修正、改正するものではないこと、各機関又はその加盟国、理事、職員等に対し各機関の協定により又は加盟国の法令等によって与えられる権利、特権又は免除を害し、又は制限するものではないことが規定されています。

さらに、これらの各機関の協定には次のような規定があります。

- 各機関（基金、銀行等）がその理事、使用人等に支払う給料等に対して（又は関して）、その者が当該加盟国の市民、臣民又は国民でないときは、いかなる租税も課してはならない。

この規定から、これらの専門機関の日本人職員に対する給料等の課税関係が問題になりますが、この規定は条約（附属書を含む）の規定が各機関の協定を修正するものではないこと等を定めているものであり、各機関の協定が条約を修正するものではないため、各機関の協定では課税が免除されない日本人職員の給与等であっても、国家間の合意である条約が優先して適用されるため、専門機関の特権及び免除に関する条約により課税が免除されると考えられます。

以上のとおり、国際連合の各専門機関の職員等の給料等については、専門機関の特権及び免除に関する条約（附属書を含む）により課税が免除されます。

3. 国際連合の専門機関から受け取る年金の課税関係

以上のとおり、国際連合の各専門機関の職員等がその専門機関から受け取る給料等については、専門機関の特権及び免除に関する条約（附属書を含む）により課税が免除されますが、この条約に年金について課税を免除する規定はありません。したがって、各国際機関から日本の居住者として受け取る年金については、各専門機関の協定に課税を免除する規定がなければ、所得税法等の国内法に従って課税が行われることとなります。

恩給及び過去の勤務に基づき使用者であった者から支給される年金については公的年金等に該当し（[所法35条](#) 3項二号）、その収入金額は以下のとおり計算することとされ（[所令82条の3](#)、[所基通35—5](#)）、この金額から公的年金等控除額を控除して、公的年金等に係る雑所得を申告することになります。

$$\text{公的年金等の収入金額} = \text{その年中に支給される年金の額} \times \left(1 - \frac{\text{受給者が拠出した掛け金総額}}{\text{年金支給開始日に確定している年支給総額}} \right)$$

(以上)
